



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 24/09/2003 n. 184

Oggetto:

Istanza di interpello - IVA - Erogazione di farmaci, ausili e dispositivi vari. Azienda Unita' Sanitaria Locale 3 di

Sintesi:

La risoluzione chiarisce che le farmacie, in relazione all'attività di distribuzione dei farmaci, di alcuni ausili per il recupero e la rieducazione funzionale, nonché di dispositivi vari, non svolgono una prestazione riconducibile nell'ambito della diagnosi, cura e riabilitazione. Le farmacie, in relazione all'attività di distribuzione farmaci rendono, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del citato DPR n. 633 del 1972, una prestazione (dipendente da un obbligo di fare) verso il soggetto committente (che nella fattispecie in esame è una ASL), per cui la medesima operazione esula da quelle con Iva agevolata previste dall'art. 10, n. 18) del DPR n. 633/72 e, conseguentemente, deve essere assoggettata al tributo nella misura ordinaria.

Testo:

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione dell'art. 10, n.18), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 è stato esposto il seguente

QUESITO

L'azienda istante, fa presente di aver recentemente stipulato due convenzioni, con associazioni di farmacie territoriali, per la distribuzione, da parte delle farmacie ai pazienti, di farmaci acquistati dall'Azienda sanitaria stessa al prezzo ridotto per legge (pari a quello previsto per le confezioni ospedaliere) e di alcuni prodotti classificati nel nomenclatore nazionale tariffario delle protesi come ausili per il recupero e la rieducazione funzionale, nonché di dispositivi per la cura e il controllo dei pazienti affetti da diabete. L'Azienda sanitaria fa inoltre presente che per la prestazione resa, consistente quindi nella distribuzione ai pazienti dei prodotti suddetti, riconosce al farmacista territoriale un compenso che viene fatturato dal farmacista alla stessa Azienda sanitaria. Ciò posto l'istante chiede di conoscere se alle prestazioni in questione, rese dai farmacisti, sia o meno applicabile l'esenzione di cui all'art. 10, n. 18), del D.P.R. n. 633/72.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'azienda istante ritiene che nel caso di specie, le prestazioni effettuate dalle farmacie nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale (S.S.N.), trattandosi di prestazioni di cura erogate da professionisti soggetti a vigilanza ai sensi dell'art. 99 del T.U. delle leggi sanitarie approvato con regio decreto n. 1265/34 e successive modificazioni, possano rientrare tra quelle disciplinate dall'art.10, n. 18), del DPR n. 633 del 1972 e, come tali, siano esenti da IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 10, n. 18), prevede l'esenzione dall'IVA per " le prestazioni di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanita', di concerto con il Ministro delle finanze".

L'art. 99 del T.U. delle leggi sanitarie stabilisce, al comma 1, che "E' soggetto a vigilanza l'esercizio della medicina e chirurgia, della veterinaria, della farmacia e delle professioni sanitarie ausiliare di levatrice, assistente sanitaria visitatrice e infermiera diplomata".

L'articolo 19 della legge 23 dicembre 1978, n. 833 prevede che "Le unita' sanitarie locali provvedono ad erogare le prestazioni di prevenzione, di cura, di riabilitazione...".

Il successivo articolo 25 della medesima legge n. 833 prevede, al comma 1, che le prestazioni curative erogate dalle Asl, "comprendono l'assistenza medico-generica, specialistica, infermieristica, ospedaliera e farmaceutica". Infine, l'art. 28, sull'assistenza farmaceutica, prevede che "L'unita' sanitaria locale eroga l'assistenza farmaceutica attraverso le farmacie di cui sono titolari enti pubblici e le farmacie di cui sono titolari i privati, tutte convenzionate secondo i criteri e le modalita' di cui agli articoli 43 e 48".

Nel caso specifico l'Azienda Usl, in base a convenzione, acquista direttamente alcuni medicinali per i quali le leggi in materia sanitaria prevedono il costo a carico del S.S.N. e affida la fase della distribuzione alle farmacie.

Cio' premesso si esprime il seguente parere.

La scrivente ritiene che la prestazione resa dalle farmacie non possa rientrare nell'ipotesi di esenzione IVA prevista dal richiamato art. 10, n. 18).

Detto articolo, infatti, richiama espressamente le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona.

Al riguardo, la Corte di Giustizia UE, ribadendo che i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'art 13 devono essere interpretati restrittivamente, con sentenza n. C-141/00 del 10 settembre 2002 ha fissato, con riferimento al regime IVA di esenzione previsto per le attivita' sanitarie dall'art. 13, parte A, n. 1, lettera c) della VI direttiva comunitaria, i seguenti principi:

- 1) al di fuori dell'ambito ospedaliero, il regime di esenzione vale esclusivamente per le prestazioni di cure effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche a fini preventivi, diagnostici o terapeutici, ad esclusione delle prestazioni di cure generiche.
- 2) per quanto riguarda il tipo di cure rientrante nella nozione di "prestazioni mediche", questa non si presta ad un'interpretazione che includa interventi medici diretti ad uno scopo diverso da quello della diagnosi, della cura e riabilitazione.

Quindi, pur rilevando l'oggettivita', seppur parziale in quanto in ogni caso i soggetti prestatori devono essere abilitati all'esercizio della professione, della richiamata norma esentativa, e' indispensabile, per poter usufruire dell'esenzione IVA, che la prestazione stessa sia resa alla persona nell'ambito di quelle specifiche attivita'.

Nella fattispecie prospettata, le farmacie, in relazione all'attivita' di distribuzione dei farmaci, di alcuni ausili per il recupero e la rieducazione funzionale, nonche' di dispositivi vari, non svolgono una prestazione riconducibile nell'ambito della diagnosi, cura e riabilitazione.

Infatti,

- per attivita' di diagnosi si indica l'attivita' diretta ad identificare la patologia cui i pazienti sono affetti;
- per prestazioni di cura, secondo la normativa in materia vigente, s'intendono le prestazioni di assistenza medico generica, specialistica, infermieristica, ospedaliera e farmaceutica. Intendendo per quest'ultima non genericamente qualsiasi tipologia di prestazione farmaceutica, bensì solo quella a contenuto terapeutico: preparazione di prodotti farmaceutici, prelievi ed esami del sangue, misurazione della pressione sanguigna, etc. Prestazioni, effettuate in regime di esenzione IVA, per le quali, sostanzialmente, e' prevalente la prestazione di fare rispetto alla sola cessione di medicinali;
- per prestazioni di riabilitazione si intendono quelle che, al pari delle prestazioni di cura, le quali prevedono una prevalente prestazione di fare, sono rivolte al recupero funzionale e sociale del soggetto.

Pertanto, le farmacie, in relazione all'attività di distribuzione farmaci, non svolgono una prestazione sanitaria nei termini sopra descritti, ma rendono, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del citato d.P.R. n. 633 del 1972, una prestazione (dipendente da un obbligo di fare) verso il soggetto committente (Azienda Usl), per cui la medesima operazione esula da quelle previste dal citato art. 10, n. 18) e, conseguentemente, deve essere assoggettata al tributo nella misura ordinaria.

Si evidenzia, infine, che la conclusione raggiunta dalla scrivente è in linea con quanto precedentemente stabilito dalla stessa Corte di Giustizia UE con sentenza n. 353/85 del 23 febbraio 1988 con la quale la Corte ha chiarito che " l'esenzione delle prestazioni mediche di cui alla lett. c) dell'art. 13, parte A, n. 1 della direttiva 77/388 non comprende, salve restando le piccole cessioni di beni indissociabili dalla prestazione, la cessione concretamente ed economicamente dissociabile dalla prestazione di servizi, di medicinali ed altri beni...".

La risposta di cui al presente interpellato, sollecitata con istanza presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del DM n. 209 del 2001.